

Målnummer:	2305-04	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2004-09-21		
Rubrik:	Återgång till räkenskapsenlig avskrivning efter uppskrivning av inventarier. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	18 kap. 13 §, 17 §, 20 § och 22 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	RÅ 2001 ref. 8		

REFERAT

I en ansökan om förhandsbesked anförde AssiDomän Cartonboard AB (bolaget) bl.a. följande. Bolaget är dotterbolag till AssiDomän Cartonboard Holding AB (holdingbolaget). Bolaget förvärvade år 2001 inkråmet i ett systerbolag till ett värde som motsvarade systerbolagets skattemässiga värden, vilket såvitt avsåg maskiner väsentligt understeg de planmässiga restvärdena. Koncernen redovisar därför ett koncernjusteringsvärde för att koncernens värde för maskinerna skall motsvara de planmässiga värden som de skulle ha haft om de fortfarande ägts av systerbolaget. Bolaget vill anknyta till de planmässiga värdena i systerbolagets bokföring och avser därför att skriva upp värdet på maskinerna med ett belopp som motsvarar koncernjusteringsvärdet. Eftersom de bokförda värdena därefter inte kommer att överensstämma med de skattemässiga värdena kan bolaget då tvingas övergå till restvärdeavskrivning. - Bolaget ställde följande frågor. - 1. Har bolaget rätt att återgå till räkenskapsenlig avskrivning efter uppskrivning genom tillämpning av 18 kap. 22 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL? - 2. Kan, om fråga 1 besvaras jakande, återgång ske a) det beskattningsår då uppskrivningen sker eller b) beskattningsåret efter uppskrivningsåret? - 3. Skall, om fråga 1 besvaras jakande, a) vid tillämpning av huvudregeln i 18 kap. 13 § IL som avskrivningsunderlag räknas det bokförda värdet vid utgången av året, inklusive uppskrivningen, och b) vid tillämpning av alternativregeln i 18 kap. 17 § IL uppskrivningen ingå i anskaffningsvärdet? - 4. Skall, om fråga 3 b) besvaras jakande, uppskrivningen anses "anskaffad" samma år som de uppskrivna inventarierna är anskaffade, eller uppskrivningsåret?

Skatterättsnämnden (2004-04-06, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Hallberg Eriksson, Silfverberg, Ståhl, Virin) yttrade: Förhandsbesked. - Frågorna 1 och 2 - Bolaget har rätt att återgå till räkenskapsenlig avskrivning med stöd av 18 kap. 22 § IL, dock tidigast beskattningsåret efter det år då uppskrivningen i bokföringen sker. - Fråga 3 - Bolaget äger vid räkenskapsenlig avskrivning enligt 18 kap. 13 § andra stycket 1 IL som avskrivningsunderlag räkna värdet på inventarierna enligt balansräkningen vid beskattningsårets utgång året före det beskattningsår då övergången till räkenskapsenlig avskrivning sker. - Vid tillämpning av kompletteringsregeln i 18 kap. 17 § IL skall hänsyn inte tas till uppskrivningen. - Motivering - - - Nämnden gör följande bedömning. - Frågorna 1 och 2 - Enligt 18 kap. 14 § IL gäller som förutsättning för räkenskapsenlig avskrivning att den skattskyldige haft ordnad bokföring som avslutas med årsbokslut och att avdraget motsvarar avskrivningen i bokslutet. - Enligt förutsättningarna skall bolaget skriva upp inventarierna i räkenskaperna till ett värde motsvarande de planmässiga värden som inventarierna hade hos systerbolaget. Den bristande överensstämmelsen mellan inventariernas värde enligt balansräkningen och deras skattemässiga värde som uppskrivningen leder till innebär att rätten till

räkenskapsenlig avskrivning förloras (jfr RÅ 2001 ref. 8). - I 18 kap. 20-22 §§ IL finns särskilda regler om övergång till räkenskapsenlig avskrivning. Enligt 18 kap. 22 § IL gäller att om en skattskyldig före övergången till räkenskapsenlig avskrivning har gjort högre värdeminskingsavdrag vid beskattningen än i räkenskaperna, skall skillnaden mellan värdet enligt balansräkningen och inventariernas skattemässiga värde tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det första beskattningsår då räkenskapsenlig avskrivning tillämpas eller, om den skattskyldige begär det, fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren. - Regeln i 18 kap. 22 § IL tar enligt sin ordalydelse sikte på den situationen att den skattskyldige i utgångsläget inte tillämpar räkenskapsenlig avskrivning. Av syftet med regeln får anses följa att det inte föreligger något hinder mot att tillämpa den i ett fall då den skattskyldige tidigare använt räkenskapsenlig avskrivning men förlorat denna rätt (jfr Geijer-Rosenqvist-Sterner, Skattehandbok Del 1, 7 uppl., s. 308). - Fråga är då om en återgång till räkenskapsenlig avskrivning kan ske samma beskattningsår som rätten att använda denna metod förloras. Enligt 18 kap. 13 § andra stycket 1 IL består avskrivningsunderlaget vid räkenskapsenlig avskrivning för inventarier som anskaffats före beskattningsåret av värdet på inventarierna enligt balansräkningen vid det föregående beskattningsårets utgång. Härav följer att räkenskapsenlig avskrivning på grundval av inventariernas värde efter en uppskrivning i bokföringen kan ske tidigast beskattningsåret efter det då uppskrivningen gjorts. Vidare skall enligt 18 kap. 22 § sista meningen IL intäkten (skillnaden mellan värdet enligt balansräkningen och inventariernas skattemässiga värde), eller del därav, tas upp det första beskattningsåret då räkenskapsenlig avskrivning tillämpas. - Frågorna 3 a och b - Svaret framgår av svaret på frågorna 1 och 2 (fråga 3 a). - Enligt kompletteringsregeln i 18 kap. 17 § IL gäller att inventariernas anskaffningsvärden utgör avskrivningsunderlag. En uppskrivning i bokföringen påverkar inte anskaffningsvärdet, 18 kap. 7 § IL (fråga 3 b). - Fråga 4 förfaller.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Bolaget hade inget att erinra mot att förhandsbeskedet fastställdes.

Regeringsrätten (2004-09-21, Sandström, Ersson, Dexe, Stävberg, Hamberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Utgångspunkten för regleringen i 18 kap. 22 § IL är att det skattemässiga värdet är lägre än värdet enligt balansräkningen till följd av att den skattskyldige före övergången till räkenskapsenlig avskrivning gjort högre värdeminskingsavdrag vid beskattningen än i räkenskaperna. Paragrafen bör inte uppfattas så att en tillämpning av den är utesluten i det fallet att avvikelser mellan värdena har sin grund i en uppskrivning (jfr också 18 kap. 20 § andra stycket IL). Det finns därför inte anledning att ändra svaret på frågorna 1 och 2.

Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden såvitt avser fråga 3.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-09-02, föredragande Kristiansson, målnummer 2305-04

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur: Geijer Rosenqvist-Sterner, Skattehandbok Del 1, 7 uppl., s. 306 ff.; Linder i SN 2001 s. 435 ff., Wiberg i SST 2002 s. 146 ff
